



Berna, 27 ottobre 2004

Al
Consiglio federale
e alla
Commissione degli affari giuridici
del Consiglio degli Stati (CAG-CS)
Palazzo del Parlamento
3003 Berna

**Esecuzione di un'amnistia fiscale generale
Semplificazione del recupero d'imposta in caso di successione e introduzione della
denuncia spontanea esente da pena
Rapporto sulla procedura di consultazione**

1. Situazione iniziale

Dal 1992 sono stati presentati in Parlamento numerosi interventi volti all'introduzione di un'amnistia fiscale generale o all'adozione di misure analoghe. Negli ultimi anni si è registrato un sensibile aumento di interventi del genere. Frattanto è stato dato seguito all'iniziativa del Canton Ticino del 9 ottobre 2002 (02.308) e all'iniziativa parlamentare Polla del 20 marzo 2003 (03.406) che chiedono entrambe un'amnistia fiscale per le imposte federali, cantonali e comunali. L'iniziativa Polla prevede la riscossione di una tassa d'amnistia al massimo del 5 per cento sui valori patrimoniali sottratti; il provento di tale tassa è assegnato in ragione di un terzo alla Confederazione e di due terzi ai Cantoni e ai Comuni.

Già nel marzo del 2000 il Consiglio federale aveva incaricato il Dipartimento federale delle finanze DFF di elaborare un progetto di amnistia fiscale generale con recupero d'imposta forfettario da porre in consultazione. Nel giugno 2001 il DFF aveva presentato un progetto di consultazione, ma il Consiglio federale a quel momento non ritenne opportuna una simile misura.

Dato che un'amnistia fiscale generale solleva sempre grandi riserve sotto il profilo giuridico ed etico, il DFF ha elaborato un nuovo progetto in cui non è più prevista un'amnistia fiscale generale, ma si propone l'**introduzione di un recupero d'imposta semplificato in caso di successione** (misura 1). Questa nuova proposta solleva infatti minori preoccupazioni etiche rispetto a un'amnistia fiscale generale, visto che in genere gli eredi non sono colpevoli delle sottrazioni d'imposta commesse dal defunto. Come l'amnistia generale, questa proposta consente di tassare gli averi non dichiarati, anche se non all'interno di un periodo precisamente delimitato, come nel caso di un'amnistia generale.

Nell'ambito della misura 1 sono state proposte tre diverse varianti:

1. Riscossione del recupero di imposta sotto forma di percentuale della sostanza riportata alla luce. Nel caso dell'imposta federale la tariffa sarebbe progressiva e compresa tra l'1,5 e il 2,5 per cento.
2. Riscossione dell'imposta limitata agli ultimi tre anni (invece degli ultimi 10) che precedono il decesso del contribuente. In questo caso il recupero d'imposta non viene calcolato forfettariamente, bensì in modo esatto (imposta sul reddito e sulla sostanza, compresi gli interessi di mora).
3. La base del calcolo forfettario corrisponde a una percentuale fissa della sostanza riportata alla luce (si propone una percentuale del 15%). Questa parte della sostanza è tassata con l'aliquota del reddito complessivo del defunto nel corso dell'ultimo periodo fiscale precedente il decesso; all'imposta federale diretta sarebbe applicata una percentuale minima del 5 per cento. In tal modo viene compensata anche l'imposta (cantonale) sulla sostanza.

Le varianti 2 e 3 (eccettuata l'aliquota minima) possono essere prescritte sia per l'imposta federale diretta, sia per le imposte cantonali e comunali. La variante 1 consente unicamente di stabilire una tariffa per l'imposta federale diretta, dato che in virtù della Costituzione federale i Cantoni godono dell'autonomia nella fissazione delle loro tariffe. Il successo della variante 1 dipenderebbe quindi dalla percentuale dell'aliquota stabilita dai Cantoni.

Il recupero d'imposta previsto dalla procedura semplificata verte unicamente sulle imposte dirette della Confederazione, Cantoni e Comuni (e inoltre sulle imposte sulla sostanza nei Cantoni e nei Comuni). Le altre imposte e gli altri tributi non versati (ad es. l'imposta sul valore aggiunto, le imposte sulle successioni e le donazioni, i contributi AVS/AI) sono dovuti dagli eredi.

Contestualmente e indipendentemente dalla variante prescelta nell'ambito della misura 1 sono state proposte due ulteriori modifiche legislative:

- conformemente alla giurisprudenza della Corte europea dei diritti dell'uomo¹, la **responsabilità degli eredi per le multe dovute dal defunto** deve essere soppressa (misura 2);
- bisogna inoltre rinunciare alla riscossione di multe e di interessi di mora se il contribuente denuncia personalmente e integralmente le sottrazioni commesse (**denuncia spontanea esente da pena**, misura 3).

Queste tre misure richiedono modifiche nella legge federale del 14 dicembre 1990 sull'imposta federale diretta (LIFD, RS 642.11) e nella legge federale del 14 dicembre 1990 sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni (LAID, RS 642.14).

Queste proposte sono state inviate il 7 luglio 2003 ai Cantoni, ai partiti politici e alle associazioni per consultazione unitamente a un questionario in cui si presentavano anche misure non proposte dal Consiglio federale. La procedura di consultazione si è conclusa il 10 ottobre 2003.

¹ Sentenze del 29 agosto 1997 in re A.P., M.P. e T.P. c. Svizzera nonché E.L., R.L. e J.O.-L. c. Svizzera

Panoramica sulle misure proposte dal DFF

Misura 1	Ricupero d'imposta semplificato in caso di successione	Variante 1: ricupero forfettario d'imposta (percentuale della sostanza riportata alla luce. LIFD: 1,5 – 2,5%) Variante 2: ricupero ridotto d'imposta (3 anziché 10 anni) Variante 3: procedura semplificata di ricupero d'imposta (imposizione del 15% della sostanza riportata alla luce all'aliquota del reddito complessivo dell'ultimo periodo fiscale. LIFD: aliquota minima del 5%)
Misura 2	Soppressione della responsabilità degli eredi	Conformemente alla giurisprudenza europea
Misura 3	Denuncia spontanea esente da pena	Rinuncia alla multa e agli interessi di mora

In occasione della sua seduta del 9 luglio 2003 la **Commissione degli affari giuridici del Consiglio degli Stati** (CAG-CS) ha preso atto della decisione del Consiglio federale di effettuare la summenzionata procedura di consultazione. La Commissione ha deciso di aderire alla procedura di consultazione e di integrarvi anche l'esecuzione di un'**amnistia fiscale generale**. Su richiesta della Commissione, il 19 agosto 2003 il DFF ha inviato ai destinatari della consultazione un questionario complementare con domande concernenti le modalità di un'amnistia fiscale generale alle quali occorreva rispondere entro il 10 ottobre 2003.

2. Pareri inoltrati

I Cantoni e le organizzazioni seguenti hanno inoltrato il loro parere:

2.1 Tutti i Governi cantonali (abbreviazioni)

2.2 I partiti rappresentati nell'Assemblea federale

- Partito popolare democratico (PPD)
- Unione democratica federale (UDF)
- Partito evangelico svizzero (PEV)
- Partito liberale-radical svizzero (PLR)
- Partito liberale svizzero (PLS)
- Partito socialista svizzero (PSS)

- Unione Democratica di Centro (UDC)

2.3 Associazioni mantello dell'economia, del padronato e dei lavoratori nonché altre organizzazioni interessate

- economiesuisse
- Unione svizzera degli imprenditori (UPS)
- SwissBanking (Associazione svizzera dei banchieri = ASB)
- Unione sindacale svizzera (USS)
- SIC Svizzera (Società svizzera degli impiegati di commercio)
- travailssuisse
- Federazione Svizzera degli Avvocati (FSA)
- Unione Svizzera dei Fiduciari (USF)
- Conferenza fiscale svizzera (CFS)
- Camera fiduciaria svizzera

2.4 Pareri di organizzazioni e cerchie interessate non consultate ufficialmente

- Città di Losanna
- Unione professionale svizzera dell'automobile (UPSA)
- Centre Patronal
- Fédération des entreprises romandes
- Società svizzera dei proprietari fondiari (SSPF)
- von Meiss, Blum & Partner, Avvocati

Il Tribunale federale, la Commissione federale di ricorso in materia di contribuzioni e la Fondazione per la protezione dei Consumatori *hanno rinunciato espressamente a inoltrare un proprio parere.*

3. Contenuto dei questionari

3.1 Questionario del Consiglio federale

Questo questionario contiene una prima serie di domande generali riguardanti l'amnistia e misure analoghe. I destinatari dovevano anzitutto dichiarare se avevano la necessità che venissero attuate misure, se auspicavano singole misure o una combinazione di esse. Fra le possibilità sono state citate l'amnistia fiscale generale, la denuncia spontanea esente da pena (esenzione dalla multa) e una forma di amnistia per gli eredi.

Nella seconda parte sono state poste domande riguardanti le possibili forme di amnistia per gli eredi: gli eredi dovrebbero essere esentati soltanto dalla multa dovuta dal defunto, dalla multa e da una parte del recupero d'imposta oppure sia dal recupero d'imposta sia dalla multa.

Il terzo blocco di domande riguardava le tre varianti del recupero d'imposta semplificato per gli eredi. I destinatari potevano indicare le loro preferenze e apportare modifiche a ciascuna delle varianti. Essi potevano esprimersi anche sulle modalità di allestimento dell'inventario successorio (da parte degli eredi o dell'autorità incaricata).

I destinatari sono inoltre stati pregati di esprimere le loro aspettative riguardo a un incremento a medio termine del substrato fiscale attraverso il recupero d'imposta semplificato per gli eredi.

Per quanto riguarda la denuncia spontanea esente da pena è stato inoltre chiesto se dovevano essere riscossi anche gli interessi di mora.

3.2 Questionario della CAG-CS

Il questionario della CAG-CS conteneva le seguenti domande sulle modalità di un'amnistia fiscale generale:

- Il contribuente deve compilare una dichiarazione d'imposta speciale ai fini dell'amnistia fiscale?
- Per l'amnistia fiscale generale si deve rinunciare sia alla riscossione della multa sia al recupero fiscale?
- Deve essere riscossa una tassa forfettaria calcolata in percento della sostanza riportata alla luce e se sì, a quale tasso?
- L'amnistia fiscale dovrebbe riguardare anche altre imposte e tasse oltre che l'imposta federale diretta e le imposte cantonali e comunali sul reddito e sulla sostanza e se sì, quali?

4. L'amnistia fiscale generale

4.1 Principio

4.11 Cantoni

16 Cantoni (AG, AI, AR, BS, FR, GR, LU, NW, OW, SG, SH, SZ, TG, UR, VD, ZG) **respingono chiaramente** un'amnistia fiscale generale, adducendo soprattutto preoccupazioni di ordine etico e legate allo Stato di diritto. Secondo la maggior parte di questi Cantoni un'amnistia fiscale generale contraddice il principio dell'equità fiscale e della parità di trattamento. L'amnistia fiscale privilegia i delitti fiscali rispetto a tutti gli altri delitti. In singoli casi si teme pure che un'amnistia del genere faccia credere che, in futuro, ci saranno altre amnistie a scadenze regolari. Il Cantone di UR indica inoltre le ripercussioni di un'amnistia sulle altre prestazioni e tasse direttamente legate alla tassazione (AVS, AI, riduzione dei premi delle casse malati ecc.). UR e FR temono inoltre che un'amnistia fiscale possa avere effetti negativi sulla posizione della Svizzera nell'ambito internazionale.

4 Cantoni (BE, GL, NE, SO) **approverebbero** un'amnistia fiscale generale soltanto a determinate **condizioni** in parte anche molto restrittive. BE ad esempio vedrebbe piuttosto un'amnistia con la rinuncia alla multa (ma non al recupero d'imposta e agli interessi di mora). GL, NE e SO accetterebbero soltanto un'amnistia con un periodo limitato per il recupero delle imposte (GL, NE: e degli interessi di mora). NE propone un periodo di cinque anni, mentre SO uno di tre anni. SO potrebbe peraltro immaginarsi un'amnistia fiscale generale anche a complemento delle altre misure proposte dal Consiglio federale.

5 Cantoni (GE, JU, TI, VS, ZH) **sostengono** un'amnistia fiscale generale. Due di essi (JU e TI) procederebbero secondo il modello del 1969, rinunciando persino alla riscossione della multa, del recupero d'imposta e degli interessi di mora, anche se il TI potrebbe immaginarsi quale alternativa anche un'amnistia con una tassa dell'uno per cento della sostanza venuta alla luce. GE e VS preferiscono una tassa d'amnistia forfettaria (anche se il VS approverebbe, eventualmente, anche un'amnistia secondo il modello del 1969): GE propone il sette per cento (ev. IVA compresa), VS il due per cento (comprese tutte le altre tasse e prestazioni direttamente legate alla tassazione) della sostanza riportata alla luce. ZH approva un'amnistia fiscale generale, sostenendo però che le rispettive modalità dovrebbero essere ulteriormente analizzate.

Il Canton BL non si esprime in modo esplicito circa l'opportunità e l'auspicabilità di un'amnistia fiscale generale.

4.12 Partiti e associazioni

Fra i **partiti**, PPD, PEV, UDF e PSS respingono un'amnistia fiscale generale per motivi legati allo Stato di diritto e per il fatto che essa provocherebbe un atteggiamento di aspettativa nei confronti di future amnistie fiscali a scadenze regolari oppure la vincolerebbero a condizioni severe. Ad esempio il PSS un'amnistia fiscale sarebbe possibile solo in combi-

nazione con una modifica sostanziale del sistema d'imposizione. Dal canto suo, il PEV approverebbe un'amnistia soltanto se fosse introdotto l'obbligo di compilare una speciale dichiarazione d'imposta, condonando unicamente le multe (mentre il ricupero d'imposta dovrebbe essere versato per intero) e se l'amnistia non fosse estesa ad altre imposte.

L'UDC, il PLR e il PLS appoggiano un'amnistia fiscale generale. Il PLS approva sia un'amnistia secondo il modello del 1969 sia una legata a una speciale dichiarazione d'imposta e a una tassa del cinque per cento della sostanza riportata alla luce. Il PLR propone altresì una tassa d'amnistia al massimo del cinque per cento della sostanza riportata alla luce. In base all'auspicio di questo partito l'amnistia dovrebbe estendersi a tutte le imposte riscosse dalla Confederazione e dai Cantoni. Dopo l'amnistia fiscale si dovrebbe intensificare la lotta ai delitti fiscali. Una speciale dichiarazione d'imposta ai fini dell'amnistia viene respinta.

Fra le **associazioni**, economiesuisse, UPS, ASB, USS, SIC Svizzera, travauxuisse, FSA e Camera fiduciaria respingono un'amnistia fiscale generale. Anche in questi casi sono adottati motivi legati allo Stato di diritto. Per la SIC Svizzera un'amnistia fiscale non è giustificabile né per motivi di equità né per motivi economici. La FSA rileva che un'amnistia che concerne le imposte dirette deve essere coordinata con le altre tasse dovute al fisco a seguito di un'eventuale nuova dichiarazione dei beni.

Soltanto l'USF approva un'amnistia fiscale generale, purché non corrisponda al modello di quella del 1969. Essa è favorevole a una dichiarazione speciale ai fini dell'amnistia e al versamento di una tassa del 2,5 per cento della sostanza riportata alla luce.

4.13 Pareri inoltrati spontaneamente

La Città di Losanna respinge un'amnistia fiscale generale.

L'UPSA, il Centre patronal, la Fédération des entreprises romandes, la SSPF e gli avvocati von Meiss, Blum & Partner sono favorevoli a un'amnistia fiscale generale. Il Centre patronal, la Fédération des entreprises romandes e gli avvocati von Meiss, Blum & Partner si sono espressi a favore di una tassa d'amnistia del cinque per cento della sostanza riportata alla luce.

L'UPSA e il Centre patronal sono dell'avviso che un'amnistia fiscale generale sia giustificata alla luce dei debiti dell'ente pubblico e della situazione congiunturale negativa. Riserve legate alla situazione internazionale non sono giustificate poiché anche la Repubblica federale tedesca, il Belgio e l'Italia stanno pianificando un'amnistia. Anche la Fédération des entreprises romandes condividono quest'ultimo parere.

La SSPF chiede un'amnistia fiscale di ampia portata che comprenda tutte le imposte dirette e indirette nonché tutti i contributi sociali. Inoltre, auspica la rinuncia a qualsiasi restituzione di prestazioni indebitamente ricevute. Una speciale dichiarazione d'imposta ai fini dell'amnistia viene respinta.

4.2 Estensione dell'amnistia ad altre imposte e tasse

Soltanto una minoranza dei partecipanti alla consultazione si esprime a questo riguardo.

4.21 Cantoni

Fra i Cantoni favorevoli a un'amnistia (GE, JU, TI, VS, ZH), GE e JU sono contrari a un'estensione ad altre imposte. Per contro, ZH, TI e VS chiedono che l'amnistia sia estesa ad altre imposte e tasse (alla domanda riguardante l'obbligo di consegnare una speciale dichiarazione ai fini dell'amnistia rispondono affermativamente) in particolare:

- TI: *tutte* le imposte devono essere oggetto dell'amnistia.
- VS: l'IVA, l'imposta preventiva, le tasse di bollo, le imposte sulle successioni e donazioni nonché l'imposta di culto dovrebbero essere toccate dall'amnistia.
- ZH: la riscossione dei contributi sociali (AVS/AI) sottratti e la restituzione di prestazioni indebitamente ricevute (sussidi) devono essere disciplinate nella legislazione riguardante l'amnistia. Inoltre, occorre chiarire l'assoggettamento all'amnistia dell'IVA e dell'imposta preventiva.

Fra i Cantoni che accetterebbero un'amnistia soltanto a determinate condizioni (BE, GL, NE, SO), SO propone che l'imposta preventiva riscossa sui proventi che soggiacciono al recupero d'imposta debba essere restituita (questo Cantone risponde affermativamente anche alla domanda riguardante l'obbligo di allestire una speciale dichiarazione d'imposta ai fini dell'amnistia in modo che sia possibile determinare su quali proventi è stata prelevata l'imposta preventiva).

Anche altri due Cantoni si esprimono su questo punto, pur respingendo di principio un'amnistia fiscale generale: SZ è contrario all'estensione di un'amnistia ad altre imposte, mentre GR potrebbe immaginarsi un'amnistia per l'imposta sulle successioni.

4.22 Partiti e associazioni

Il PLR desidera estendere l'amnistia alle imposte comunali e cantonali (respingendo pur tuttavia la consegna di una speciale dichiarazione d'imposta ai fini dell'amnistia). Il PLS osserva che i Cantoni non possono essere obbligati, ma al massimo incitati a concedere un'amnistia per le imposte al di fuori della loro competenza esclusiva.

Il PEV, peraltro contrario a un'amnistia fiscale generale, respinge categoricamente l'estensione di tale amnistia anche ad altre imposte.

L'USF, unica associazione favorevole a un'amnistia fiscale generale, non vuole che essa sia estesa anche ad altre imposte e tasse.

4.23 Pareri inoltrati spontaneamente

Anche lo studio di avvocatura von Meiss Blum & Partner è contrario a un'estensione dell'amnistia.

5. Soppressione della responsabilità degli eredi

5.1 Oggetto

Conformemente a due sentenze della Corte europea dei diritti dell'uomo del 29 agosto 1997 (A.P., M.P. e T.P. c. Svizzera; E.L., R.L. e J.O.-L. c. Svizzera) gli eredi non sono tenuti al pagamento delle multe dovute dal defunto. Secondo il diritto ancora in vigore una tale responsabilità è prevista all'articolo 179 LIFD e all'articolo 57 capoverso 3 LAID. La citata giurisprudenza ritiene però che una simile responsabilità sia inconciliabile con la Convenzione europea dei diritti dell'uomo (CEDU). Il Cantone del Giura ha depositato già il 15 gennaio 2001 un'iniziativa cantonale con la quale chiede l'abrogazione dell'articolo 179 LIFD (01.300). Nel frattempo, i dibattiti in Parlamento su questa iniziativa cantonale si sono conclusi con esito positivo: il 18 marzo 2004 il Consiglio degli Stati ha approvato un rapporto della sua Commissione degli affari giuridici contenente un progetto di modifica della LIFD e della LAID (FF 2004 pag. 1239) e il 27 settembre 2004 il Consiglio nazionale si è allineato alla posizione della Camera alta. Già in precedenza, il Consiglio federale si era espresso positivamente su tale iniziativa (FF 2004 pag. 1253). Il progetto prevede fra l'altro l'abrogazione definitiva dell'articolo 179 LIFD e dell'articolo 57 capoverso 3 LAID.

Nel progetto posto in consultazione il DFF ha parimenti proposto l'abrogazione di entrambe le disposizioni legali.

5.2 Cantoni

16 Cantoni (AG, AI, AR, BE, BL, FR, GL, GR, JU, NW, OW, SG, SH, UR, VS, ZH) approvano espressamente l'abrogazione. I Cantoni BE e JU fanno notare che nel loro diritto tributario la responsabilità degli eredi per le multe del defunto è già stata soppressa. Il Canton AG rileva che anche in futuro gli eredi dovrebbero continuare ad essere puniti per reati di partecipazione.

I Cantoni BS e SZ desiderano mantenere la responsabilità degli eredi per le multe inflitte al defunto con decisione passata in giudicato. Otto Cantoni (GE, LU, NE, SO, TG, TI, VD, ZG) non si sono espressi su questo aspetto.

5.3 Partiti e associazioni

Fra i **partiti**, sono favorevoli alla soppressione della responsabilità degli eredi PPD, PEV, UDF, PLR e PSS. Il PSS chiede che la partecipazione degli eredi alla sottrazione d'imposta del defunto continui ad essere punibile. Il PLS e l'UDC non si sono espressi su questo aspetto.

Da parte delle **associazioni**, la soppressione della responsabilità degli eredi è approvata da economiesuisse, ASB, USS, SIC Svizzera, travauxuisse, FSA e Camera fiduciaria. L'USF e la CFS non si sono espresse a tale riguardo.

5.4 Pareri inoltrati spontaneamente

Soltanto la Città di Losanna e la Fédération des entreprises romandes si sono espresse sulla soppressione della responsabilità degli eredi, approvandola.

6. Semplificazione del recupero d'imposta in caso di successione

6.1 Valutazioni generali

6.11 Pareri contrari

Fra i **Cantoni**, BL e SH respingono qualsiasi forma di semplificazione del recupero d'imposta, che, a loro avviso, deve sempre essere interamente pagato. SZ respinge il recupero d'imposta semplificato se sussiste frode fiscale e gli eredi vi hanno partecipato. Per GE le misure proposte a favore degli eredi sono in generale insufficienti e di conseguenza questo Cantone non approva nessuna delle misure proposte, ma auspica un'amnistia fiscale generale (vedi sopra).

Sul fronte dei **partiti** il PEV non se la sente di aderire a nessuna forma di recupero d'imposta semplificato, sostenendo che i recuperi d'imposta e gli interessi di mora devono essere pagati in ogni caso dagli eredi. Anche il PSS è fundamentalmente contrario a qualsiasi semplificazione del recupero d'imposta in caso di successione. L'UDF sarebbe disposta ad accettare queste misure soltanto se esse non provocano maggiori oneri per l'amministrazione. L'UDC, pur essendo favorevole a un'amnistia fiscale generale (vedi sopra), non approva nessuna delle varianti proposte.

Delle **associazioni**, la SIC Svizzera non approva nessuna delle forme di semplificazione del recupero d'imposta, sostenendo che i recuperi d'imposta e gli interessi di mora devono essere pagati in ogni caso dagli eredi. Anche l'USS e travauxuisse sono fundamentalmente contrari a qualsiasi forma di semplificazione del recupero d'imposta in caso di successione.

Se, in seguito, questi Cantoni, partiti e associazioni sono citati, significa che essi vogliono esprimere un parere nel caso in cui fosse introdotta una forma di recupero d'imposta semplificato, a cui essi sono però fundamentalmente contrari.

6.12 Osservazioni generali dei Cantoni della Conferenza fiscale svizzera (CFS)

I Cantoni pongono un accento speciale sui seguenti punti:

I Cantoni AI, GR, SG e VD chiedono regolamentazioni per il recupero d'imposta semplificato in caso di successione se l'assoggettamento all'imposta del defunto è limitato e nel caso in cui è già stata avviata una procedura di recupero d'imposta nei confronti del defunto. Inoltre chiedono regolamentazioni concernenti la ripartizione fiscale intercantonale nei casi in cui il defunto abbia commesso sottrazioni d'imposta in un Cantone diverso dall'ultimo Cantone di domicilio.

Il Cantone dei GR chiede inoltre che sia disciplinata la posizione del coniuge superstite nella procedura semplificata di recupero d'imposta. Questi potrebbe essere l'autore o un partecipante alla sottrazione d'imposta. Inoltre, egli ha il diritto alla successione sia sotto il profilo del regime matrimoniale sia in base a quello successorio.

JU preferisce un'amnistia degli eredi secondo il modello del Canton Ticino (vale a dire rinuncia alla riscossione di qualsiasi recupero d'imposta e degli interessi di mora).

La CFS chiede regolamentazioni per i casi di successione con assoggettamento limitato del defunto, per la legittimazione a presentare l'istanza (ad es. in caso di discordia tra gli eredi, di legittimazione dell'amministratore della successione o dell'esecutore testamentario) e per la legittimazione a stabilire la scadenza del termine nel caso in cui si scopre successivamente sostanza sottratta.

6.13 Redditività del recupero d'imposta semplificato

Cinque **Cantoni** (AG, GR, SO, TI, VS) ritengono che, a medio termine, una semplificazione del recupero d'imposta in caso di successione possa far incrementare sensibilmente il substrato fiscale, mentre 15 Cantoni (AR, BL, BS, FR, GL, JU, LU, NE, NW, SZ, TG, UR, VD, ZG, ZH) reputano che vi sarà un aumento, ma in misura minore. Il Canton SG non prevede alcun aumento delle entrate, mentre il Canton OW rinvia alle esperienze raccolte nel Canton TI con la cosiddetta amnistia degli eredi.

Fra i **partiti**, PLR e PLS si aspettano un forte aumento. Il PPD rileva che le misure proposte a favore degli eredi comportano un aumento modesto delle entrate riconducibile essenzialmente all'imposta sulla sostanza che peraltro non è riscossa dalla Confederazione.

Fra le **associazioni**, economieuisse, UPSA e Centre patronal reputano che il recupero d'imposta semplificato in caso di successione possa comportare senz'altro considerevoli maggiori entrate se gli sarà dato un assetto interessante; economieuisse rileva tuttavia che non è possibile quantificare l'incremento. L'ASB e l'USS si aspettano maggiori entrate di lieve conto.

6.2 Valutazione delle singole varianti

6.21 Variante 1

Sette **Cantoni** (BL, GE, GL JU, TI, VS, ZG) si sono espressi **a favore** della variante 1. Al riguardo essi hanno tuttavia espresso le seguenti riserve e osservazioni:

- BL desidera tassare all'aliquota forfettaria tutta la sostanza riportata alla luce sull'arco del termine di prescrizione di 10 anni.
- GE, GL, JU e VS rilevano che questa variante richiede che siano emanate diverse disposizioni cantonali, considerandolo uno svantaggio. GL parla pertanto di un possibile turismo dovuto all'amnistia.
- VS chiede un tasso proporzionale in luogo della tariffa progressiva e la rinuncia a interessi di mora.
- JU osserva che si dovrebbe prendere in considerazione non solo la sostanza, ma anche il reddito del defunto. Inoltre, la tariffa fissata ai fini dell'imposta federale diretta è troppo poco progressiva.
- TI rinvia alle esperienze positive raccolte con l'esenzione degli eredi dal recupero d'imposta e dalla multa conformemente a quanto era permesso dalla regolamentazione, frattanto abrogata, contenuta nella legge tributaria cantonale. Il Canton TI preferisce rinunciare alla necessità di presentare un'istanza entro un termine prestabilito; la consegna di un inventario completo della successione rispettivamente la piena collaborazione nell'allestimento dell'inventario sono sufficienti. Il recupero d'imposta semplificato dovrebbe essere possibile anche per la sostanza del defunto scoperta in un secondo tempo e annunciata alle autorità fiscali. Il recupero d'imposta semplificato dovrebbe portare anche all'amnistia per tutte le altre imposte e tasse. Inoltre si rileva che la variante 1 è la più comprensibile anche per gli eredi.
- ZG ritiene che la variante 1 sia la più semplice da applicare a livello amministrativo e che per gli eredi sia facile calcolarne le ripercussioni.

Per il resto nessuno dei Cantoni favorevoli intende estendere il recupero d'imposta forfettario ad altre imposte e tasse.

I Cantoni di NE, SZ e ZH **respingono** questa variante per il fatto che non sono presi in considerazione i redditi della sostanza e perché la tariffa proposta è troppo poco progressiva (NE, SZ) rispettivamente perché non è sempre facile stabilire la sostanza non dichiarata dal defunto dato che nel caso di coniugi spesso entrambi hanno una sostanza. Inoltre, in questa variante il reddito sottratto non viene per niente preso in considerazione (ZH).

Fra i **partiti**, PPD e PLR sono favorevoli alla variante 1.

Delle **associazioni**, l'USF è favorevole alla variante 1. La Camera fiduciaria ritiene che questa sia la variante più semplice. Tuttavia la capacità finanziaria del defunto è presa insufficientemente in considerazione, mentre molti elementi dipendono dai tassi fissati nei singoli Cantoni. L'onere è troppo basso ed è possibile che si crei eventualmente uno stimolo a sottrarre le imposte. La CFS ritiene che questa sia la variante più semplice e più interessante, anche se la tariffa proposta è troppo poco progressiva e rende necessaria l'emanazione di diverse regolamentazioni cantonali.

Anche l'UPSA, il Centre patronal e la Fédération des entreprises romandes si sono espressi a favore di questa variante.

6.22 Variante 2

15 **Cantoni** (AG, AI, AR, BE, BS, FR, NE, NW, SG, SO, SZ, TG, UR, VD, ZH) si sono espressi **a favore** della variante 2. UR rileva che questa sia l'unica variante che possa essere prescritta in modo vincolante dalla LAID. AG chiede tuttavia la riscossione del ricupero per un periodo retroattivo di sei anni, mentre BE, BS, NE e TG per un periodo di cinque anni. Sono stati messi in evidenza o criticati i seguenti punti:

- questa variante può essere attuata con le possibilità informatiche che offrono i sistemi già esistenti (SG);
- l'imposta preventiva dovrebbe essere rimborsata se il periodo del ricupero d'imposta è di tre anni (SO);
- questa variante dovrebbe essere applicabile anche ai casi di assoggettamento limitato (ZH).

I Cantoni GE, GL, JU, OW, TI, VS und ZG sono **contrari** a questa variante. Essa offre agli eredi un incentivo esiguo, vale a dire è finanziariamente troppo onerosa per loro (GE, JU, TI, VS). Gli eredi riescono a capire molto difficilmente le conseguenze finanziarie (ZG). Inoltre, l'applicazione risulta problematica se negli ultimi anni fiscali è stata eseguita soltanto una tassazione provvisoria (GL, JU, VS), e l'onere amministrativo è in generale troppo elevato (OW, TI).

Fra i **partiti** soltanto il PSS si esprime a favore di questa variante, chiede però un periodo di ricupero d'imposta di 5 – 10 anni. Nessun altro partito si è espresso su questa variante.

Sul fronte delle **associazioni** sono favorevoli a questa variante l'USS e travauxuisse, anche se l'USS chiede un periodo di ricupero d'imposta di cinque anni, mentre travauxuisse ne chiede uno di 5 – 10 anni. La Camera fiduciaria, pur ammettendo che questa variante sia la più equa nei confronti dei contribuenti onesti, si preoccupa del fatto che devono essere presentati i documenti degli ultimi tre anni civili e che non viene considerata la sostanza effettiva del contribuente al momento del decesso.

6.23 Variante 3

Solo due **Cantoni** (GL, OW) si esprimono a favore di questa variante. AG, BE, GE, JU, NE, VS e ZG la giudicano espressamente troppo complicata.

Tra i **partiti** sono favorevoli a questa variante l'UDF e il PLS.

Questa variante è accettata dalle **associazioni** economiesuisse, UPS, ASB, FSA e dalla Camera fiduciaria, anche se economiesuisse, UPS e ASB chiedono un'aliquota percentuale più bassa quale base di calcolo (5–10 %).

7. Notifica agli eredi

La nuova disposizione prevista all'articolo 116 capoverso 3 LIFD, proposta in tutte e tre le varianti e concernente la notifica di decisioni a comunioni ereditarie è commentata e valutata soltanto da pochi destinatari della procedura di consultazione. Fra i **Cantoni**, BS approva la disposizione, mentre AG la respinge a causa del fatto che nella LAID non è prevista una regolamentazione parallela. Nessun **partito** si è espresso in merito a questa disposizione, mentre fra le **associazioni** la FSA la respinge.

8. Denuncia spontanea esente da pena

La regolamentazione proposta concernente la denuncia spontanea esente da pena con la rinuncia alla multa e agli interessi mora ha riscontrato reazioni divergenti. La formulazione proposta dal Consiglio federale (ossia rinuncia alla multa e agli interessi di mora, ma riscossione del ricupero d'imposta ordinario per 10 anni) è vista favorevolmente da dieci **Cantoni** (AR, GE, JU, NW, SG, TI, VS, ZG, ZH). JU propone di riscuotere il ricupero d'imposta in caso di denuncia spontanea esente da pena soltanto retroattivamente per cinque o tre anni. Anche il VS chiede una riduzione a cinque anni della durata di riscossione.

15 Cantoni (AG, AI, BE, BL, BS, FR, GL, GR, LU, SH, SO, SZ, TG, UR, VD) pur non essendo contrari alla denuncia spontanea esente da pena, chiedono la riscossione degli interessi di mora. Per BE e FR la rinuncia alla multa e agli interessi di mora sarebbe accettabile soltanto per un periodo ridotto.

Il Cantone di BS non intende rinunciare completamente alla multa, ma limitarla al 5–10 per cento dell'importo sottratto.

Per il Canton OW è ammessa una denuncia spontanea una sola volta nella vita delle persone fisiche e una volta ogni 30 anni per le persone giuridiche.

Un **partito** (PLR) approva la denuncia spontanea esente da pena così come proposto dal Consiglio federale, ma non la considera una misura promettente. Il PEV respinge la denuncia spontanea esente da pena, mentre l'UDC, l'UDF e il PLS sono favorevoli alla riscossione degli interessi di mora. Il PSS vuole che la denuncia spontanea esente da pena sia ammessa una sola volta nella vita di una persona fisica, ma la esclude nel caso di frode fiscale.

Fra le **associazioni**, economiesuisse, UPS, ASB e USF nonché UPSA, Centre patronal e Fédération des entreprises romandes sono favorevoli alla denuncia esente da pena nella forma proposta. Secondo la SIC Svizzera, travailssuisse e la Camera fiduciaria gli interessi di mora dovrebbero essere riscossi. L'USS ammette una denuncia spontanea esente da pena soltanto una volta nella vita di una persona fisica.

9. Valutazione del progetto nei testi di diritto tributario

Il progetto per la procedura di consultazione ha trovato riscontri anche in testi di diritto tributario. Ad esempio Alfred Meier, avvocato ed esperto fiscale a Berna, nella rivista "IFF-Forum für Steuerrecht" del 2003 (pagg. 279 – 294) ha pubblicato una critica del progetto. Nella rivista "Der Schweizer Treuhänder" del 2004 gli avvocati Susanne Gantenbein Afrunti e Walo Stählin nel loro articolo intitolato "Steueramnestie in der Schweiz?"² hanno analizzato il progetto posto in consultazione (pagg. 112 – 118). Di seguito presentiamo in breve entrambe le pubblicazioni:

9.1 Analisi del progetto da parte dell'avvocato Meier

Meier rileva i seguenti punti:

- Le misure a favore degli eredi non dovrebbero essere applicabili soltanto agli eredi di una persona assoggettata illimitatamente in Svizzera, ma anche per eredi di una persona assoggettata in modo limitato in Svizzera.
- Gli eredi dovrebbero poter approfittare delle misure volte a semplificare il recupero d'imposta anche se essi sono resi edotti dall'autorità fiscale delle sottrazioni operate dal defunto.
- La variante 1 delle misure è reputata di facile applicazione, anche se presenta lo svantaggio che in singoli casi potrebbe comportare gravi distorsioni e molti elementi dipendono da come verranno formulate le regolamentazioni cantonali. La portata dell'onere a carico degli eredi rispetto a quello determinato in base al calcolo preciso dipende quasi interamente dal caso.
- La variante 2 è un po' più complessa, ma sotto il profilo dell'uguaglianza giuridica è più soddisfacente e rispecchia maggiormente la realtà. Anche qui sono possibili distorsioni.
- Anche per la variante 3 il risultato può dipendere in modo marcato dal caso. Per l'imposta federale diretta è prevista un'aliquota minima ed è discutibile se anche i Cantoni possano fare lo stesso.
- È indispensabile una coordinazione con le imposte e le tasse non contemplate dalle misure poiché gli eredi non effettuano una denuncia spontanea se temono di dover versare ingenti importi a titolo di imposte e tasse non contemplate dalla LIFD e dalla LAID.
- La soppressione della responsabilità degli eredi è accolta con favore.

² "Amnistia fiscale in Svizzera" ndt

- La denuncia spontanea esente da pena dovrebbe essere ammessa anche in caso di frode fiscale e di partecipazione alla sottrazione fiscale.
- La disposizione di cui all'articolo 116 capoverso 3 LIFD costringe gli eredi a organizzarsi in tempi brevi per ottenere tempestivamente la decisione. Questa disposizione è problematica nel caso in cui non sono noti tutti gli eredi.
- La nuova regolamentazione concernente il diritto di prescrizione nel CP e in particolare la disposizione di cui all'articolo 333 capoverso 5 CP crea problemi anche nel diritto penale accessorio, che riguarda anche il diritto fiscale. Urge una chiarificazione.
- Il progetto posto in consultazione dovrebbe essere rielaborato dal punto di vista concettuale e materiale.

9.2 Valutazione del progetto da parte degli avvocati Gantenbein Affrunti e Stählin

Gli autori rilevano i seguenti punti:

- L'introduzione della denuncia spontanea esente da pena è certo positiva, ma non si capisce perché si debba rinunciare anche alla riscossione degli interessi di mora.
- La soppressione della responsabilità degli eredi è accolta con favore.
- L'introduzione di una procedura semplificata di recupero d'imposta per eredi è positiva, ma occorre assicurarsi che gli eredi di un contribuente onesto non siano svantaggiati rispetto agli eredi di un contribuente che ha sottratto le imposte. Il recupero d'imposta riscosso non deve essere troppo basso.
- La variante 1 ha il vantaggio di essere di facile applicazione, ma la capacità economica del contribuente non è presa in considerazione e inoltre non è possibile prevedere le aliquote che saranno fissate dai Cantoni.
- La variante 2 assicura l'equità fiscale relativa, ma richiede un calcolo esatto del reddito e della sostanza durante gli ultimi tre anni, ciò che può essere un'operazione molto difficile per gli eredi.
- La variante 3 di primo acchito sembra un po' complessa, ma presenta il vantaggio che per gli anni n-2 ed n-3 non devono essere presentati i documenti. Sono presi in considerazione i valori patrimoniali effettivamente presenti al momento del decesso. Questa variante è una combinazione riuscita di una visione rivolta al passato e al presente. Si tratta della variante più adatta.

10. Compendio

In effetti il Parlamento ha nel frattempo dato seguito a due iniziative per un'**amnistia fiscale generale** e di conseguenza è probabile che elaborerà un rispettivo progetto. La consultazione del DFF ha però mostrato che lo scetticismo nei confronti di un'amnistia fiscale generale è grande. Fra i Cantoni, le voci positive sono di gran lunga in minoranza. Nemmeno fra le associazioni ve n'è una che dimostri entusiasmo per un'amnistia fiscale generale. Per contro, tre partiti (di cui due di governo) sono favorevoli.

La **semplificazione del recupero d'imposta in caso di successione** proposta dal DFF incontra molto meno resistenze (misura 1). Riguardo alla variante da scegliere non vi è tuttavia unità. Ciononostante è facilmente riconoscibile che la variante 3 (procedura semplificata di recupero d'imposta) incontra minore appoggio fra i Cantoni e i partiti e viene considerata troppo complessa da molti partecipanti alla consultazione. Ciononostante questa variante è preferita da parecchie associazioni mantello, altre associazioni e nei testi di diritto tributario. La variante 2 (recupero ridotto d'imposta) gode soprattutto dei favori della maggioranza dei Cantoni (15) e di un partito di governo. La variante 1 (recupero forfettario d'imposta) attrae a prima vista numerosi Cantoni come pure due partiti di governo a causa della sua semplicità; le critiche apportate e le proposte di miglioramento (in parte irrealizzabili) relativizzano tuttavia questo risultato.

La **soppressione della responsabilità degli eredi** (misura 2) è considerata per così dire incontestabile sia per i Cantoni che per i partiti e le associazioni. A questo riguardo non sussiste tuttavia più nessuna necessità di agire a livello legislativo poiché i lavori parlamentari (a seguito dell'iniziativa del Canton JU; 01.300) si sono nel frattempo conclusi con esito positivo.

Il principio della **denuncia spontanea esente da pena** (misura 3) è approvata dalla maggioranza dei partecipanti alla consultazione; una parte preponderante è però contraria a una rinuncia alla riscossione degli interessi di mora.